

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka merupakan teori – teori, hasil penelitian dan publikasi umum yang berhubungan dengan masalah – masalah dalam penelitian. Dalam hal ini peneliti mengemukakan beberapa teori yang relevan dengan variabel-variabel yang diteliti.

Pada sub bagian kajian pustaka ini, akan diuraikan mengenai landasan teori penelitian yang berguna sebagai dasar dalam pemikiran ketika melakukan pembahasan tentang masalah yang diteliti.

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi mempunyai arti yang sangat luas, dapat berarti informasi, seni maupun ilmu. Dikatakan informasi karena akuntan yang akan membantu manajer investor, kreditor, otoritas pajak dan pembuat keputusan lain mengenai pemberian kepastian informasi untuk membuat alokasi sumber daya keputusan di dalam perusahaan, organisasi dan lembaga pemerintah. Dikatakan seni karena akuntansi seni dalam mengukur, berkomunikasi dan menginterpretasikan aktivitas keuangan. Sehingga membantu seorang manajer dalam mencapai tujuan, dimana penerapan dan penggunaannya tergantung pada masing-masing manajer yang mempunyai cara dan gaya tersendiri dalam mencapai tujuan perusahaan yang

sebagian besar dipengaruhi oleh kondisi dan pembawaan manajer. Dikatakan ilmu karena akuntansi dapat dipelajari dan dikaji kebenarannya.

Akuntansi bertujuan untuk menyiapkan suatu laporan keuangan yang akurat agar dapat dimanfaatkan oleh para manajer, pengambil kebijakan, dan pihak berkepentingan lainnya, seperti pemegang saham, kreditur, atau pemilik. Pencatatan harian yang terlibat dalam proses ini dikenal dengan istilah pembukuan. Terdapat pengertian akuntansi dari beberapa pakar ataupun ahli diantaranya adalah sebagai berikut :

Menurut Mulyadi (2014:11) menjelaskan yang dimaksud dengan akuntansi adalah :

“Akuntansi merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian transaksi keuangan perusahaan atau organisasi lain. Hasil akhir proses akuntansi adalah laporan keuangan yang dipakai manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data keuangan dan data kegiatan yang lain.”

Berdasarkan beberapa pengertian diatas penulis sampai pada pemahaman akuntansi merupakan seni dan ilmu dalam akuntansi terdiri dari kegiatan pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran dari peristiwa ekonomi yang terjadi pada suatu entitas. Kemudian perusahaan akan mengidentifikasi jenis informasi yang dibutuhkan, lalu merancang sistem akuntansi guna memenuhi kebutuhan informasi pengguna laporan keuangan. Kemudian sistem akuntansi mencatat data kegiatan ekonomi perusahaan yang hasilnya dilaporkan kepada pihak-pihak berkepentingan sesuai dengan informasi yang mereka butuhkan.

2.1.2 Pengertian *Auditing*

Auditing merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan menilai bukti-bukti secara obyektif terhadap sistem, organisasi, proses atau

produk. Audit dilaksanakan oleh pihak yang kompeten dan tidak memihak yang biasa disebut auditor. Tujuannya adalah untuk memberikan opini bahwa subjek dari audit telah diselesaikan atau berjalan sesuai dengan standar, regulasi, dan praktik yang telah disetujui dan diterima.

Menurut Sukrisno Agoes (2017:4), pengertian *auditing* adalah sebagai berikut :

“*Auditing* adalah suatu audit yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Pengertian *auditing* yang diberikan oleh beberapa ahli dibidang akuntansi diantaranya menurut Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens (2011:4) adalah :

“*Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person*”.

Sedangkan pengertian *auditing* Menurut Mulyadi (2014:9) pengertian *auditing* adalah sebagai berikut:

“*Auditing* adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan criteriakriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Berdasarkan teori diatas, penulis sampai pada pemahaman bahwa *auditing* merupakan suatu proses kegiatan sistematis dengan mengumpulkan dan mengevaluasi secara objektif mengenai informasi atau pernyataan tentang tindakan

atau kejadian ekonomi untuk menilai tingkat kesesuaian antara informasi atau pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan yang kemudian hasilnya dikomunikasikan kepada pemakai laporan keuangan sehingga memberikan keuntungan bagi perusahaan dan para pemangku kepentingan. Dimana yang diperiksa adalah laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan pendukung-pendukungnya. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen yaitu oleh akuntan publik. Menurut Sri Hasanah (2010) tujuan dari pemeriksaan oleh akuntan itu sendiri yaitu untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa agar dapat memberikan informasi yang dapat dimanfaatkan oleh para pemakai laporan keuangan.

2.1.2.1 Standar Auditing

Menurut Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) (2011) standar auditing adalah panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.

Menurut Tuanakotta (2013) terdapat enam struktur dan sistematika ISA, yaitu :

1. *“Introduction* (Pengantar)
Seksi ini memuat informasi tentang tujuan, lingkup dan pokok bahasandari ISA tersebut, di samping pembahasan tentang apa-apa yang diharapkan dari auditor dan pihak-pihak lain yang secara spesifik disebut dalam ISA tersebut.
2. *Objective* (Tujuan)

Setiap ISA memuat pernyataan yang jelas tentang tujuan auditor mengenai hal-hal yang dibahas dalam ISA tersebut. Untuk mencapai tujuan dari masing-masing ISA yang relevan, dalam perencanaan dan pelaksanaan auditnya, dengan memperhatikan hubungan atau keterkaitan di antara ISAs. ISA 200.21

- a) mewajibkan auditor untuk :
 - a. Menentukan apakah setiap prosedur audit di samping yang diwajibkan ISAs memang diperlukan untuk mencapai tujuan-tujuan yang ditetapkan ISAs; dan
 - b. Mengevaluasi apakah bukti audit yang cukup dan tepat sudah diperoleh.
3. *Definition* (Definisi)
 Sebagai penegasan, ISA yang bersangkutan mencantumkan istilah-istilah yang berkenaan dengan hal-hal yang dibahasnya. Definisi dalam suatu ISA mungkin juga ada dalam ISA yang lain, dan definisi itu dicantumkan lagi karena masalahnya berkaitan. Definisi ini diberikan untuk penerapan dan penafsiran yang konsisten dari berbagai ISAs. Pencantuman definisi dalam ISAs tidak dimaksudkan untuk meniadakan atau mengabaikan istilah (yang sama dengan makna berbeda) yang digunakan dalam undang-undang atau ketentuan perundang-undangan.
4. *Requirements* (Persyaratan/Ketentuan)
 Setiap tujuan (objective) didukung oleh penjelasan mengenai persyaratan yang diwajibkan. Kewajiban ini senantiasa dinyatakan dengan frasa “the auditor shall” atau “auditor wajib”. Dalam konteks yang lain, Requirements juga bermakna ketentuan (di samping persyaratan dan kewajiban).
5. *Application and Other Explanatory Material* (Penerapan dan Materi Penjelasan Lain)
 Seksi ini menjelaskan lebih lanjut persyaratan/kewajiban dari ISA tersebut, dan petunjuk untuk melaksanakan persyaratan/kewajiban tersebut. Secara khusus, seksi ini dapat:
 - a. Menjelaskan lebih tepat makna dari suatu persyaratan/kewajiban atau apa yang ingin dicakup;
 - b. Mencantumkan pertimbangan-pertimbangan yang spesifik untuk entitas kecil; dan
 - c. Memasukkan contoh prosedur yang mungkin tepat dalam situasi yang dihadapi. Namun, prosedur yang sebenarnya dipilih auditor, ditentukan oleh penerapan kearifan profesionalnya pada situasi yang dihadapi dan risiko yang dinilainya mengenai kemungkinan salah saji yang material.
 Meskipun petunjuk ini tidak dengan sendirinya merupakan kewajiban, namun ia relevan untuk penerapan yang tepat dari kewajiban/persyaratan suatu ISA. Seksi ini juga dapat memberikan informasi latar belakang mengenai masalah yang dibahas dalam ISA tersebut.
6. *Appendices* (Lampiran)

Appendices merupakan bagian dari seksi terdahulu (*Application and Other Explanatory Material*). Tujuan dan maksud digunakannya suatu appendix dijelaskan dalam batang tubuh dari ISA yang bersangkutan, atau dalam judul dan pengantar dari appendix itu sendiri”.

Berdasarkan beberapa pengertian diatas penulis sampai pada pemahaman bahwa standar auditing memberikan panduan rinci bagi auditor dalam memberikan jasa audit atas laporan keuangan pada masyarakat dan memberikan acuan bagi auditor dalam menghadapi perkembangan dan kebutuhan jasa auditing oleh masyarakat. Oleh karena itu auditor harus taat terhadap standar profesi tersebut selama bertugas.

2.1.2.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2014:30-32) jenis-jenis audit dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu :

1. “Audit laporan keuangan (*financial statement audit*)
Sebuah audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) dinyatakan sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Audit laporan keuangan mencakup penghimpun dan pengevaluasian bukti mengenai laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai kriteria yang telah ditentukan yaitu Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum (GAAP).
2. Audit ketaatan (*compliance audit*)
Sebuah audit kepatuhan dilakukan untuk menentukan apakah auditee mengikuti prosedur tertentu, aturan, atau peraturan yang ditetapkan oleh beberapa otoritas yang lebih tinggi. Audit kepatuhan mencakup penghimpun dan pengevaluasian bukti dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan financial maupun operasi tertentu dari suatu entitas sesuai dengan kondisi- kondisi, aturan-aturan, dan regulasi yang telah ditentukan.
3. Audit operasional (*operational audit*)
Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari setiap bagian dari prosedur operasi organisasi dan metode. Pada penyelesaian audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk

meningkatkan operasi. Audit operasional meliputi penghimpunan dan pengevaluasian bukti mengenai kegiatan operasional organisasi dalam gubungannya dengan tujuan pencapaian efisiensi, efektivitas, maupun kehematan (ekonomis) operasional.

Berdasarkan beberapa pengertian diatas penulis sampai pada pemahaman bahwa fungsi dari jenis-jenis audit adalah membantu auditor menyesuaikan teknik-teknik auditnya dengan informasi klien, agar pelaksanaan auditing dapat berjalan dengan efektif dan efisien.

2.1.2.3 Tahapan Audit Laporan Keuangan

Menurut Soekrisno Agoes (2012:9) tahapan-tahapan audit (pemeriksaan umum oleh akuntan publik atas laporan keuangan perusahaan) dapat dijelaskan sebagai berikut :

- a. Kantor Akuntan Publik (KAP) dihubungi oleh calon pelanggan (klien) yang membutuhkan jasa audit.
- b. KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan:
 1. Alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangannya (apakah untuk kepentingan pemegang saham dan direksi, pihak bank/kreditor, Bapepam-LK, Kantor Pelayanan Pajak, dan lain-lain).
 2. Apakah sebelumnya perusahaan pernah diaudit KAP lain.
 3. Apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan tersebut.
 4. Apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau dengan bantuan komputer.

5. Apakah system penyimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapih.
- c. KAP mengajukan surat penawaran (audit proposal yang antara lain berisi: jenis jasa yang diberikan, dan lain-lain. Jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi Engagement Letter (Surat Penugasan/Perjanjian Kerja).
- d. KAP melakukan audit field work (pemeriksaan lapangan) dikantor klien. Setelah audit field work selesai KAP memberikan draft audit report kepada klien, sebagai bahan untuk diskusi. Setelah draft report disetujui klien, KAP akan menyerahkan final audit report, namun sebelumnya KAP harus meminta Surat Pernyataan Langgan (Client Representation Letter) dari klien yang tanggalnya sama dengan tanggal audit report dan tanggal selesainya audit field work.
- e. Selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan Management Letter yang isinya memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan pengendalian intern perusahaan dan saran-saran perbaikannya”.

Tahapan audit merupakan urutan yang harus dilalui dalam audit. Tahapan tersebut membantu auditor mengenali klien dan memastikan bahwa pelaksanaan audit telah dilakukan sesuai rencana dan tidak melanggar standar auditing sekaligus menjadi alat pengendalian. Auditor akan sangat beresiko apabila tidak melakukan tahapan audit secara baik.

2.1.3 Auditor

2.1.3.1 Jenis-jenis Auditor

Ada beberapa jenis-jenis auditor dewasa ini yang berpraktik, jenis yang paling umum adalah KAP, auditor badan akuntabilitas pemerintah, auditor pajak,

dan auditor internal. Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:19-21) Jenis-jenis auditor dibedakan menjadi empat jenis, yaitu:

1. “Kantor Akuntan Publik
Kantor Akuntan Publik bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang di publikasikan oleh semua perusahaan terbuka, kebanyakan perusahaan lain yang cukup besar, dan banyak perusahaan serta organisasi non komersial yang lebih kecil, oleh karena luasnya penggunaan laporan keuangan yang telah di audit dalam perekonomian Indonesia, serta keakraban para pelaku visnis dan oemakai lainnya, sudah lazim digunakan istilah auditor dan kantor akuntan oubleik dengan oengertianyang sama, meskipun ada beberaoa jenis auditor. Sebutan KAP mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Harus memiliki lisensi sebagai akuntan public. KAP sering kali disebut auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakannya dengan auditor internal.”
2. Auditor Internal Pemerintah
Auditor Internal Pemerintah adalah auditor yang benerka untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah. Porsi utama upaya audit BPKP adalah dikerahkan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas operasional berbagai program pemerintah. BPKP mempekerjakan lebih dari 4000 orang auditor di seluruh Indonesia. Auditor BPKP juga sangat dihargai dalam profesi audit.
3. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan
Auditor Badan Pemeriksa Keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. Dipimpin oleh kepala BPK melapor dan bertanggung jawab sepenuhnya kepada DPR. Juga mempunyai banyak tanggung jawab lainnya seperti KAP. BPK mengaudit sebagian besar informasi laporan keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintahan baik ousat maupun daerah sebelu, diserahkan kepada DPR. Oleh karena kuasa pengeluaran dan penerimaan badan-badan pemerintah ditentukan oleh undang-undang, maka audit yang dilaksanakan difokuskan kepada audit ketaatan.
4. Auditor pajak
Bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit SPT wajib pajak utuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini bersifat audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut Auditor pajak
5. Auditor Internal
Auditor Internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen, sama seperti BPK mengaudit untuk DPR. Tanggung jawab

auditor internal sangat beragam, tergantung kepada yang mempekerjakan mereka. Ada staf audit internal yang hanya terdiri atas satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin. Untuk mempertahankan independensi dari fungsi-fungsi bisnis lainnya kelompok audit internal biasanya melapor langsung kepada direktur utama, salah satu pejabat tinggi eksekutif lainnya, atau komite audit dalam dewan komisaris. Akan tetapi auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja-karyawan”.

Jenis-jenis auditor memiliki ruang lingkup pekerjaan dan kekhususan masing-masing. Pembagian jenis auditor ini memudahkan bagi auditor untuk memahami ruang lingkup pekerjaannya.

2.1.4 Pengertian Pengalaman

Pengalaman audit menurut Sukrisno Agoes (2013) adalah :

“Pengalaman auditor adalah auditor yang mempunyai pemahaman yang lebih baik. Mereka juga lebih mampu memberi penjelasan yang masuk akal atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengelompokkan kesalahan berdasarkan pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi yang mendasar”.

Pengertian pengalaman menurut Foster dalam A. Basit (2012) menyatakan bahwa : “Pengalaman adalah sebagai suatu ukuran tentang lama waktu atau masa kerjanya yang telah ditempuh seseorang dalam memahami tugas-tugas suatu pekerjaan dan telah melaksanakannya dengan baik”.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas penulis sampai pada pemahaman bahwa, pengalaman dalam melakukan audit keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani. Semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit.

2.1.4.1 Faktor-faktor yang Menentukan Pengalaman

Menurut Mulyadi (2013:26), ada tiga faktor untuk menentukan berpengalaman tidaknya seorang auditor yang sekaligus sebagai dimensi dan indikator pengalaman yaitu :

1. Pelatihan Profesi

Pelatihan profesi dapat berupa kegiatan-kegiatan seperti seminar, symposium, loka karya dan kegiatan penunjang keterampilan yang lain. Selain kegiatan-kegiatan tersebut, pengarahan yang diberikan oleh auditor senior kepada auditor junior juga bisa dianggap sebagai salah satu bentuk pelatihan karena kegiatan ini dapat meningkatkan kerja auditor, melalui program pelatihan dan praktik-praktik audit yang dilakukan para auditor juga mengalami proses sosialisasi agar dapat menyesuaikan diri dengan perubahan situasi yang akan ia temui, struktur pengetahuan auditor yang berhubungan dengan pendekteksian kekeliruan mungkin akan berkembang dengan adanya program pelatihan auditor ataupun dengan bertambahnya pengalaman auditor. Akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya agar akuntan yang baru selesai menenpuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik dibidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (SK Mentri Keuangan No.43/KMK.017/1997).

- a. Memiliki banyak pelatihan, akan semakin terlatih dalam menangani masalah yang dihadapi.
- b. Melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki, akan memberikan hasil yang lebih baik.
- c. Pelatihan khusus yang dimiliki auditor dapat mendukung audit yang dilakukan.
- d. Auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (continuing professional education).

2. Pendidikan

Pendidikan adalah keahlian dalam akuntansi dan auditing dimulai dengan pendidikan formal yang diperluas dengan pengalaman praktik audit. Pendidikan dalam arti luas adalah pendidikan formal, pelatihan, atau pendidikan lanjut. Pendidikan formal, pelatihan atau pendidikan lanjut yang dibutuhkan untuk menjadi akuntan publik adalah:

- a. Auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal minimal Strata satu (S-1) atau yang setara.
- b. Melakukan ujian sertifikasi akuntan publik.
- c. Dalam hal frekuensi pekerjaan telah melaksanakan jenis entitas yang diaudit selama menjadi auditor sebanyak > 20 entitas

- d. Mengurus izin akuntan public kepada Departemen Keuangan untuk dapat melakukan kegiatan usahanya secara independen (membuka KAP).
3. Lama kerja
- “Lama kerja adalah pengalaman seseorang dan berapa lama seseorang bekerja pada masing-masing pekerja atau jabatan”. Lama kerja auditor ditentukan oleh seberapa lama waktu yang digunakan oleh auditor mengikuti jenis penugasan audit tertentu.
- Pengalaman dapat dilihat melalui berbagai sudut pandang. Namun dalam penelitian ini akan digunakan pengalaman dari sudut auditor individual, hal ini dikarenakan auditor adalah subyek yang melakukan audit secara langsung dan berhubungan langsung dalam proses audit sehingga diperlukan pengalaman yang baik untuk menghasilkan audit yang berkualitas.
- a. Semakin lama menjadi auditor, semakin mengerti bagaimana menghadapi suatu entitas pemeriksaan dalam memperoleh data dan informasi yang dibutuhkan.
 - b. Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin dapat mengetahui informasi yang relevan untuk mengambil pertimbangan dalam membuat keputusan.
 - c. Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin dapat mendeteksi kesalahan yang dilakukan obyek pemeriksaan.
 - d. Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin mudah mencari penyebab munculnya kesalahan serta memberikan rekomendasi untuk memperkecil penyebab tersebut.

Jadi, auditor yang berpengalaman diasumsikan dapat memberikan pemeriksaan audit yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang belum berpengalaman.

2.1.5 Pengertian Profesionalisme

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:68) menjelaskan tentang Pengertian Profesionalisme, yaitu :

“Istilah professional berarti bertanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab secara individu dan ketentuan dalam peraturan hukum di masyarakat. Seorang akuntan publik sebagai

seorang professional menyadari akan adanya tanggung jawab pada public, pada klien dan pada sesama praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, bahkan jika hal tersebut berarti harus melakukan pengorbanan atas kepentingan pribadi”.

Menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017:46)

Profesionalisme adalah :

“Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian (due care), ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Menurut SPAP SA seksi 110 paragraf 04. (2011) mengeluarkan pernyataan tentang professional adalah :

“Professional yang dituntut dari auditor independen adalah orang-orang yang memiliki pendidikan dan berpengalaman praktik sebagai auditor independen. Mereka tidak termasuk orang yang terlatih untuk berkeahlian dalam profesi atau jabatan lain. Dalam mengamati standar auditing yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia auditor independen harus menggunakan pertimbangannya dalam menentukan prosedur audit yang diperlukan sesuai dengan keadaan, sebagai basis memadai bagi pendapatnya. Pertimbangannya harus merupakan pertimbangan berbasis informasi dari seorang ahli”.

Berdasarkan pengertian profesionalisme di atas penulis sampai pada pemahaman bahwa, untuk dapat meningkatkan sikap profesionalisme dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, hendaknya para akuntan publik memiliki pengetahuan audit yang memadai serta dilengkapi dengan pemahaman mengenai kode etik profesional. Seorang akuntan publik dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan tidak semata-mata bekerja untuk kepentingan kliennya, melainkan juga untuk pihak lain yang berkepentingan terhadap laporan keuangan auditannya. Untuk dapat mempertahankan kepercayaan dari klien dan dari para pemakai laporan keuangan lainnya, akuntan publik dituntut untuk memiliki kompetensi yang memadai.

2.1.5.1 Standar Profesional

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar pelaporan SA seksi 504 (IAI, 2011) berbunyi:

“Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor”.

1. Standar Umum

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar umum SA seksi 210 (IAI, 2011) berbunyi : “Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.”

Berdasarkan standar umum di atas, seorang auditor yang melakukan audit dan memberikan pendapatnya harus bertindak sebagai seorang yang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing.

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar umum SA seksi 220 (IAI, 2011) berbunyi : “Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam mental harus dipertahankan”.

Berdasarkan standar umum di atas, auditor yang professional harus memiliki independensi yang artinya tidak mudah dipengaruhi, dimana auditor tidak diperkenankan untuk memihak kepada kepentingan siapapun.

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar umum SA seksi 230 (IAI, 2011) berbunyi : “Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya,

auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama”.

Berdasarkan standar auditing di atas, auditor merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama yang ditekankan pada tanggung jawab setiap professional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar lapangan SA seksi 310 (IAI, 2011) berbunyi : “Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”.

Berdasarkan standar auditing di atas, dalam perencanaan auditnya, auditor yang professional harus mempertimbangkan sifat, lingkup, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan.

3. Standar Pelaporan

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar pelaporan SA seksi 410 (IAI, 2011) berbunyi : “Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.”

Berdasarkan standar auditing di atas, mengharuskan auditor untuk menyatakan pendapatnya dalam laporan audit mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar pelaporan SA seksi 431 (IAI, 2011) berbunyi : “Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.”

Berdasarkan standar auditing di atas, penyajian laporan keuangan harus sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, oleh karena itu auditor professional harus mempunyai ilmu pengetahuan dibidang akuntansi.

Berdasarkan standar profesional di atas penulis sampai pada pemahaman bahwa standar auditing, auditor professional melakukan auditnya berdasarkan Standar Auditng yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.

2.1.5.2 Tanggung Jawab Profesional Auditor

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2011:71) dijelaskan pula tentang Prinsip Dasar yang menunjukan tanggung jawab profesional auditor sebagai seorang Praktisi (Auditor) dimaksudkan untuk diterapkan kepada seluruh anggota dan bukan hanya mereka yang melakukan praktik publik , kelima prinsip dasar yang harus diterapkan sebagai auditor diantaranya sebagai berikut :

1. “Prinsip Integritas

Para auditor harus terus terang dan jujur serta melakukan praktik secara adil dan sebenar-benarnya dalam hubungan professional mereka.

2. Prinsip objektivitas

Para auditor harus tidak berkompromi dalam memberikan pertimbangan professional karena adanya bias, konflik kepentingan atau karena adanya pengaruh dari oranglain yang tidak semestinya. Hal ini mengharuskan auditor untuk menjaga perilaku netral ketika menjalankan audit, menginterpretasikan bukti audit dan melaporkan laporan keuangan yang merupakan hasil penelaahan yang mereka lakukan.

3. Prinsip Kompetensi

Auditor harus menjaga pengetahuan dan keterampilan professional mereka dalam tingkat yang cukup tinggi , dan tekun dalam menerapkan pengetahuan dan keterampilan mereka ketika memberikan jasa professional. Sehingga, para auditor harus menahan diri memberikan jasa yang mereka tidak memiliki kompetensi dalam menjalankan tugas tersebut, dan harus menjalankan tugas professional mereka sesuai dengan seluruh standar teknis dan profesi.

4. Prinsip Kerahasiaan

Para auditor harus menjaga kerahasiaan informasi yang diperoleh selama tugas profesional maupun hubungan dengan klien. Para auditor tidak boleh menggunakan informasi yang sifatnya rahasia dari hubungan profesional mereka, baik untuk kepentingan pribadi maupun demi kepentingan pihak lain. Para auditor tidak boleh mengungkapkan informasi yang bersifat rahasia kepada pihak lain tanpa seizin klien mereka, kecuali jika ada kewajiban hukum yang mengharuskan mereka mengungkapkan informasi tersebut.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Para auditor harus menahan diri dari setiap perilaku yang akan mendiskreditkan profesional mereka, termasuk melakukan kelalaian. Mereka tidak boleh membesar-besarkan kualifikasi atau pun kemampuan mereka, dan tidak boleh membuat perbandingan yang melecehkan atau tidak berdasar kepada pesaing.”

2.1.6 Bukti Audit

2.1.6.1 Pengertian Bukti Audit

Pengertian bukti menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah : “Bukti adalah sesuatu yang menyatakan kebenaran suatu peristiwa, keterangan nyata, tanda”.

Menurut Mulyadi (2014:74) mendefinisikan bukti audit sebagai berikut :

“Segala informasi yang mendukung angka-angka informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar untuk menyatakan pendapatnya. Bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri dari data akuntansi dan semua informasi penguat (*corroborating information*) yang tersedia bagi auditor”.

Pengertian lain menurut Bennett dan Hatfield, (2013) menyatakan bahwa :

“Bukti audit harus mendapat perhatian auditor sejak tahap perencanaan audit sampai dengan akhir proses audit. Mengingat luasnya bukti audit yang harus dikumpulkan oleh auditor, bukti audit memiliki implikasi langsung terhadap kertas kerja dan kualitas audit”.

Menurut Arens et.al (2014) bukti audit adalah :

“Evidence was defined to determine whether the information being audited is stated in accordance with the established criteria. The information varies greatly in the extent to which it persuades the auditor whether financial statements are fairly stated. Evidence includes information that is highly persuasive, such as the auditor’s count of marketable securities, and less persuasive information, such as responses to question of client employees”.

Jadi, bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya.

2.1.6.2 Pengumpulan dan Keputusan Bahan Bukti Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Amir Abadi Jusuf (2014:151-153) terdapat empat jenis keputusan mengenai bahan bukti apakah yang harus diperoleh dan berapa banyak yang harus dikumpulkan yaitu :

1. “Penentuan prosedur audit yang digunakan
Prosedur audit adalah suatu ketentuan yang harus ditaati untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang diperoleh pada waktu yang telah ditentukan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan”.
Di samping auditor memakai prosedur audit yang disebutkan dalam standar tersebut, auditor melaksanakan berbagai prosedur audit lainnya untuk mengumpulkan bukti audit yang akan dipakai sebagai dasar dalam menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.
2. Penentuan besarnya sampel untuk prosedur audit tertentu
Jika prosedur audit telah ditetapkan, auditor dapat menentukan besarnya sampel yang berbeda dari satu unsur dengan unsur yang lain dalam populasi yang sedang diperiksa. Keputusan mengenai banyak unsur yang harus diuji harus diambil auditor untuk setiap prosedur audit. Besarnya sampel akan berbeda-beda diantara audit yang satu dengan audit yang lain serta dari prosedur yang satu ke prosedur yang lain.
3. Penentuan unsur tertentu yang harus dipilih dari populasi
Setelah besarnya sampel ditentukan untuk prosedur audit tertentu, auditor masih harus memutuskan unsur mana yang akan dipilih sebagai anggota sampel untuk diperiksa.

4. Penentuan waktu yang cocok untuk melaksanakan prosedur audit tersebut

Audit atas laporan keuangan biasanya mencakup suatu periode seperti satu tahun. Saat pelaksanaan prosedur audit dapat bervariasi dari permulaan periode akuntansi sampai lama setelah periode tersebut berakhir. Dalam audit atas laporan keuangan, klien biasanya menginginkan audit selesai satu atau tiga bulan setelah akhir tahun”.

Jadi, keputusan utama yang dihadapi setiap auditor adalah penentuan jenis dan jumlah bahan bukti yang memadai yang harus dikumpulkan untuk memastikan bahwa komponen laporan keuangan klien dan keseluruhan laporan telah disajikan dengan wajar.

2.1.6.3 Jenis Bahan Bukti Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder. Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Amir Abadi Jusuf (2014:158) terdapat delapan kategori jenis-jenis bahan bukti audit yaitu :

1. “Pemeriksaan fisik
Pemeriksaan fisik adalah inspeksi atau perhitungan aktiva berwujud oleh auditor. Bahan bukti jenis ini sering dihubungkan dengan persediaan dan kas, tetapi dapat diterapkan juga untuk verifikasi efek-efek, wesel tagih, dan aktiva tetap berwujud. Pemeriksaan fisik sebagai alat yang langsung digunakan untuk memverifikasi apakah suatu aktiva secara aktual ada, dianggap sebagai salah satu bahan bukti yang paling handal dan berguna.
2. Konfirmasi
Konfirmasi dapat diartikan sebagai penerimaan jawaban tertulis maupun lisan dari pihak ketiga yang independen dalam memverifikasi akurasi informasi yang telah diminta oleh auditor. Karena konfirmasi berasal dari sumber yang independen dari klien, konfirmasi menjadikan bahan bukti yang dianggap bernilai tinggi dan sering dipakai. Menurut SA seksi 330 terdapat tiga jenis konfirmasi, yaitu:
 - a. Konfirmasi positif dengan informasi yang dipasok oleh pihak yang ditanya. Konfirmasi bentuk ini berarti bahwa konfirmasi diminta untuk mengembalikan konfirmasi dalam kondisi apapun.
 - b. Konfirmasi positif dengan informasi yang akan dikonfirmasi yang tertera dalam formulir.

c. Konfirmasi negatif berarti bahwa penerima konfirmasi diminta menjawab hanya jika konfirmasinya salah.

3. Dokumentasi

Dokumentasi biasanya disebut dengan pemeriksaan dokumen, merupakan pemeriksaan auditor atas dokumentasi dan catatan klien untuk mendukung informasi yang ada atau seharusnya ada dalam laporan keuangan. Dokumen yang diperiksa oleh auditor adalah catatan yang digunakan klien untuk menyediakan informasi dalam melaksanakan usahanya dalam kondisi yang terorganisasi.

4. Prosedur Analitis

Prosedur analitis menggunakan perbandingan dan keterkaitan untuk menilai apakah saldo-saldo akun atau data lain yang muncul telah disajikan secara wajar dibandingkan dengan perkiraan auditor. Prosedur analitis biasanya digunakan secara luas dan dalam prktiknya, dan penggunaannya telah meningkat dengan adanya komputer yang menjalankan perhitungan tersebut. Dewan standar audit menyimpulkan bahwa prosedur analitis sangat penting sehingga prosedur ini diharuskan selama fase perencanaan dan penyelesaian atas semua audit.

5. Tanya jawab dengan klien

Tanya jawab adalah mendapatkan informasi tertulis atau lisan dari klien dengan menjawab pertanyaan dari auditor. Meskipun sebagai bahan bukti yang diperhitungkan dapat diperoleh dari klien melalui tanya jawab, biasanya tanya jawab tidak dapat diperlakukan sebagai kemampuan memberikan kesimpulan, karena didapat dari sumber yang tidak independen dan mungkin memihak kepentingan klien. Dengan demikian, apabila auditor memperoleh bahan bukti dengan tanya jawab, biasanya perlu untuk mendapatkan bahan bukti yang menguatkan melalui prosedur yang lain.

6. Penghitungan ulang

Pelaksanaan ulang mencakup pengecekan ulang suatu sampel perhitungan dan perpindahan informasi yang dilakukan klien selama periode yang diaudit. Pengecekan ulang perhitungan berisi pengujian akurasi aritmatika klien.

7. Pengerjaan ulang

Pengerjaan ulang merupakan pengujian yang dilakukan oleh seorang auditor independen terhadap prosedur pembukuan atau pengendalian yang awalnya dilakukan sebagai bagian dari pembukuan entitas dan sistem pengendalian internal. Penghitungan ulang mencakup pengecekan ulang atas sistematis, sedangkan pengerjaan ulang mencakup pengecekan atas prosedur lain.

8. Pengamatan

Pengamatan adalah penggunaan panca indera untuk menilai aktivitas-aktivitas klien, auditor mendapatkan kesempatan untuk menggunakan panca indera mereka, penglihatan, pendengaran, sentuhan dan penciuman untuk mengevaluasi banyak hal.

2.1.7 Bukti Audit Kompeten yang Cukup

Standar Profesional Akuntan Publik pada standar pekerjaan lapangan ketiga dalam standar audit IAPI (2011) berbunyi : “Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan”.

Pengertian kompetensi bukti audit menurut Arens et al. (2012:70) definisikan kompetensi bukti audit sebagai berikut: *“When the auditor has not accumulated sufficient appropriate evidence to conclude whether financial statements are stated in accordance with GAAP, a scope restriction exists”*.

Dalam Standar Profesional Akuntan Publik, bukti audit untuk dapat dikatakan kompeten harus sah dan relevan. Berikut ini adalah anggapan mengenai keabsahan bukti audit:

- a. Apabila bukti dapat diperoleh dari pihak independen diluar perusahaan, untuk tujuan audit auditor independen, bukti tersebut memberikan jaminan keandalan yang lebih daripada bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri.
- b. Semakin efektif pengendalian intern, semakin besar jaminan yang diberikan mengenai keandalan data akuntansi dan laporan keuangan.
- c. Pengetahuan auditor secara pribadi dan langsung yang diperoleh melalui inspeksi fisik, pengamatan, perhitungan dan inspeksi lebih bersifat menyimpulkan dibandingkan dengan diperoleh secara tidak langsung.

2.1.7.1 Faktor-faktor Yang Menentukan Bukti Audit Kompeten yang Cukup

Menurut Kurnia dan Ely (2013:119) ada lima faktor-faktor yang menentukan bukti audit kompeten yang cukup yaitu :

1. “Independensi Penyedia Bukti
Bukti audit yang diperoleh dari sumber di luar entitas akan lebih dapat dipercaya daripada bukti audit yang diperoleh dari dalam entitas. Sebagai contoh, bukti-bukti eksternal seperti sejumlah komunikasi dengan bank, pengacara, atau para pelanggan umumnya dianggap lebih terpercaya daripada jawaban-jawaban yang diperoleh dari wawancara dengan klien. Serupa hal itu, berbagai dokumen yang berasal dari luar organisasi klien akan dianggap lebih terpercaya daripada dokumen yang berasal dari intern perusahaan serta tidak pernah dikirim ke luar organisasi. Suatu contoh dari dokumen pertama adalah selembarnya polis asuransi.
2. Efektivitas Pengendalian Intern Klien
Jika pengendalian intern klien berjalan secara efektif, maka bukti audit yang diperoleh akan lebih dapat dipercaya daripada jika pengendalian intern itu lemah. Sebagai contoh, jika pengendalian intern atas penjualan dan penagihan berjalan efektif, auditor dapat memperoleh lebih banyak bukti yang kompeten dari faktur penjualan dan dokumen pengiriman daripada jika pengendalian intern yang ada tidak memadai.
3. Pengetahuan Langsung Auditor
Bukti audit yang diperoleh langsung oleh auditor melalui pengujian fisik, observasi, perhitungan, dan inspeksi akan lebih kompeten daripada informasi yang diperoleh secara tidak langsung. Sebagai contoh, jika auditor menghitung pendapatan kotor sebagai suatu persentase dari penjualan dan membandingkannya dengan periode sebelumnya, bukti audit tersebut akan lebih dapat dipercaya daripada jika auditor menyandarkan diri pada perhitungan dari controller perusahaan.
4. Kualifikasi Individu yang Menyediakan Informasi
Walaupun jika sumber informasi itu bersifat independen, bukti audit tidak akan dapat dipercaya kecuali jika individu yang menyediakan informasi tersebut memiliki kualifikasi untuk melakukan hal itu. Selanjutnya, berbagai komunikasi dari para pengacara dan konfirmasi-konfirmasi bank umumnya memiliki tingkatan yang lebih tinggi daripada berbagai konfirmasi piutang dagang dari orang-orang yang tidak berpengalaman dalam dunia bisnis. Selain itu, bukti-bukti yang diperoleh langsung oleh auditor pun tidak akan terpercaya jika ia sendiri kurang memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi bukti itu. Sebagai contoh, pengujian atas suatu persediaan permata oleh seorang auditor yang tidak terlatih dalam membedakan antara permata dan kaca tidak akan dapat menyediakan bukti audit yang terpercaya akan keberadaan dari permata itu.
5. Tingkat Objektivitas

Observasi atas persediaan yang usang selama dilakukannya pengujian fisik, serta berbagai informasi yang didapat dari manajer kredit tentang kolektibilitas dari piutang dagang yang belum dibayar oleh pelanggan. Ketika mengevaluasi reliabilitas dari bukti yang subyektif, maka sangat penting untuk memperhatikan berbagai kualifikasi dari pribadi yang menyediakan bukti tersebut. Bukti yang objektif akan lebih dapat dipercaya daripada bukti yang membutuhkan pertimbangan tertentu untuk menentukan apakah bukti tersebut memang benar. Berbagai contoh bukti yang obyektif termasuk konfirmasi atas piutang dagang dan saldo-saldo bank, perhitungan fisik surat berharga dan kas, serta perhitungan ulang saldo dalam daftar utang dagang untuk menentukan apakah data-data tersebut sesuai dengan saldo pada buku besar. Sedangkan contoh-contoh dari bukti-bukti yang subyektif termasuk selebar surat yang ditulis oleh pengacara klien yang membahas mengenai kemungkinan hasil yang akan diperoleh dari berbagai gugatan hukum yang sedang dihadapi oleh klien”.

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti/Jurnal	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1	Harmita Amaliana (2014)	Pengaruh Pengalaman dan Kompetensi terhadap Penggunaan Professional Judgment Auditor dalam Evaluasi Bukti Audit.	Penelitian Ini Sama-Sama Meneliti Pengalaman.	Variabel X2 (Kompetensi), Variabel Y (penggunaan Professional Judgment Auditor dalam Evaluasi Bukti Audit) Penelitian Ini Berbeda Pada Lokasi Penelitian.	Variabel Pengalaman(X1) Dan Variabel Kompetensi (X2) Terbukti Secara Signifikan Mempengaruhi Variabel Dependen Penggunaan Professional Judgment Auditor dalam Evaluasi Bukti Audit (Y).
2	Ahmad SalimAnsori	Pengaruh Keahlian Audit, Pengalaman Audit, Risiko	Penelitian Ini Sama-Sama Meneliti Pengalaman	Variabel X1(Keahlian Audit), Variabel X4	Variabel Keahlian Audit (X1), Pengalaman

	(2013)	Audit, dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment.	Audit, Dan Risiko Audit.	(Kompleksitas Tugas), Variabel Y(Audit Judgment) Penelitian Ini Berbeda Pada Lokasi Penelitian	Audit (X2), Risiko Audit(X3), Kompleksitas Tugas (X4) Terbukti Secara Signifikan Mempengaruhi Variabel Dependen Audit Judgment. (Y).
3	Nurmalasari Rasibo (2015)	Pengaruh Kompetensi, Profesionalisme, dan Pengalaman Terhadap Professional Judgement Auditor dalam Pengevaluasian Bukti Audit.	Penelitian Ini Sama-Sama Meneliti Profesionalisme dan Pengalaman.	Variabel X1 (Kompetensi), Variabel Y (Professional Judgement Auditor dalam Pengevaluasian Bukti Audit) Penelitian Ini Berbeda Pada Lokasi Penelitian.	Variabel Kompetensi(X1) Profesionalisme (X2) dan Pengalaman (X3)Terbukti Secara Signifikan Mempengaruhi Variabel Dependen Professional Judgement Auditor dalam Pengevaluasian Bukti Audit (Y).
4	Rizsqi Puspitasari (2014)	Pengaruh Profesionalisme, Kompleksitas Tugas dan Pengalaman Auditor Terhadap Audit Judgment.	Meneliti sama-sama Profesionalisme dan Pengalaman Auditor.	Variabel X2 (Kompleksitas Tugas), Variabel Y(Audit Judgment) Penelitian Ini Berbeda Pada Lokasi Penelitian.	Variabel Profesionalisme (X1), Kompleksitas Tugas (X2), dan Pengalaman Auditor (X3)Terbukti Secara Signifikan Mempengaruhi Variabel Dependen Audit Judgment (Y).

5	Trimanto Setyo Wardoyo dan Puti Ayu Seruni (2011)	Pengaruh Pengalaman dan Pertimbangan Profesional Auditor Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit yang dikumpulkan	Penelitian Sama-Sama Meneliti Pengalaman	Variabel X2 (Pertimbangan Profesional Auditor), Variabel Y (Kualitas Bahan Bukti Audit yang dikumpulkan) Penelitian Ini Berbeda Pada Lokasi Penelitian.	Variabel Pengalaman (X1) dan Pertimbangan Profesional Auditor (X2) Berpengaruh Positif Dan Signifikan Terhadap Kualitas Bahan Bukti Audit yang dikumpulkan (Y)
6	Andreas Febriananta (2017)	Pengaruh Skeptisme Profesional dan Pengalaman Audit Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup	Penelitian Sama-Sama Meneliti Pengalaman Audit dan Bukti Audit Kompeten yang Cukup	Variabel X1 (Skeptisme Profesional) Penelitian Ini Berbeda Pada Lokasi Penelitian.	Variabel Skeptisme Profesional (X1) dan Pengalaman (X2) Berpengaruh Positif Dan Signifikan Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup (Y)
7	Dhiar Rionaldy (2016)	Pengaruh Pengalaman Audit dan Profesionalisme Terhadap Perolehan Bukti Audit	Penelitian Sama-Sama Meneliti Pengalaman Audit dan Profesionalisme	Variabel Y (Perolehan Bukti Audit)	Variabel Pengalaman Audit (X1) dan Profesionalisme (X2) Berpengaruh Positif Dan Signifikan Terhadap Perolehan Bukti Audit
8	Lia Dahlia Iriani (2017)	<i>The Effect of Competence, Independence and Professional Auditor to Audit Quality</i>	<i>Professional</i>	<i>Variable X1 Competence, Variable X2 Independence and Variable Y Audit Quality</i>	<i>Variable (X1) Competence, (X2) Independence and (X3) Professional Auditor have</i>

					<i>a significant influence or positive influence toward Audit Quality</i>
9	Usman (2016)	<i>Effect of Experience And Accountability On The Quality of Internal Audit</i>	<i>Experience</i>	<i>Variable Y Accountability On The Quality of Internal Audit</i>	<i>Variable (X1) Experience and Variable Y Accountability On The Quality of Internal Audit</i>

Sumber : Jurnal Elektronik

2.1.9 Kerangka Pemikiran

Akuntan Publik atau auditor merupakan profesi yang berkembang sesuai dengan perkembangan dunia bisnis. Laporan auditor yang berisi pendapat tentang asersi yang dibuat oleh manajemen (klien) yang merupakan sebuah dasar keputusan para investor untuk menanamkan modalnya di sebuah perusahaan.

Profesi akuntan publik merupakan profesi kepercayaan masyarakat, dari profesi inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak kepada informasi yang disajikan manajemen perusahaan dalam laporan keuangan. Masyarakat dalam hal ini adalah para investor yang tentunya menginginkan auditor untuk dapat meningkatkan keandalan dari informasi keuangan yang dibuat oleh manajemen.

Oleh karena itu, untuk dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa seorang auditor dalam menemukan bukti audit kompeten yang cukup, maka seorang auditor harus memiliki sikap professional dan

memiliki pengalaman dalam menjalankan kegiatan audit. Hal ini ditunjukkan dengan sejauh mana auditor melakukan tugasnya dalam mengevaluasi kemungkinan-kemungkinan adanya kecurangan pada laporan keuangan klien. Selain itu, auditor tidak hanya dituntut untuk mengevaluasi dan menginvestigasi bukti-bukti audit saja, namun seiring dengan berjalannya waktu auditor diharuskan untuk mampu mendeteksi apakah ada motif-motif tertentu dari klien dalam melaporkan laporan keuangan.

2.1.9.1 Pengaruh Pengalaman Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup

Teori yang menghubungkan antara Pengalaman terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup adalah sebagai berikut :

Pengalaman yang dimaksud disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani.

Mulyadi, (2014:58) menjelaskan bahwa:

“Auditor seyogyanya tidak menggambarkan dirinya memiliki keandalan atau pengalaman yang tidak mereka punyai. Dalam penugasan dan dalam semua tanggungjawabnya, setiap auditor harus melakukan upaya untuk mencapai tingkatan kompetensi dan sikap independen yang akan meyakinkan bahwa bukti audit yang diberikan memenuhi tingkatan profesionalisme tinggi seperti yang diisyaratkan oleh prinsip etika”.

Teori di atas diperkuat dengan penelitian terdahulu oleh Harnita Amaliana pada tahun 2014 dengan judul “Pengaruh Pengalaman dan Kompetensi Terhadap Penggunaan Profesional *Judgment* dalam Evaluasi Bukti Audit diperoleh hasil

bahwa Pengalaman berpengaruh Terhadap Penggunaan Profesional *Judgment* dalam Evaluasi Bukti Audit.

Berdasarkan uraian teori beserta penelitian terdahulu di atas, maka dapat diambil kesimpulan sementara bahwa Pengalaman memiliki pengaruh terhadap bukti audit, yang artinya Pengalaman audit dijalankan dengan baik maka akan meningkatkan Bukti Audit Kompeten yang Cukup.

2.1.9.2 Pengaruh Profesionalisme Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup

Teori yang menghubungkan antara Profesionalisme terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup adalah sebagai berikut :

Menurut SPAP (Standar Auditing SA seksi 230.2 paragraf 09 dalam SPAP 2011) menyatakan bahwa:

“Tujuan Auditor independen adalah untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk memberikan basis yang memadai baginya dalam merumuskan suatu pendapat. Sifat sebagian besar bukti diperoleh sebagian dari konsep pengujian selektif atas data yang di audit, yang memerlukan pertimbangan tentang bidang yang akan diuji. Meskipun bersifat integritas, kesalahan dan kekeliruan pertimbangan dapat terjadi. Auditor menggunakan pertimbangan profesional dalam mengevaluasi kewajaran estimasi akuntansi berdasarkan informasi yang dapat diharapkan secara masuk akal”.

Teori di atas diperkuat dengan penelitian terdahulu oleh Nurmalasari Rasibo pada tahun 2015 dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Profesionalisme dan Pengalaman Terhadap Profesional *Judgment* Auditor dalam Pengevaluasian Bukti Audit diperoleh hasil bahwa Profesionalisme berpengaruh Terhadap Profesional *Judgment* Auditor dalam Pengevaluasian Bukti Audit.

Berdasarkan uraian teori beserta penelitian terdahulu di atas, maka dapat diambil kesimpulan sementara Profesionalisme memiliki pengaruh terhadap Bukti Audit, yang artinya Profesionalisme audit dijalankan dengan baik maka akan meningkatkan Bukti Audit Kompeten yang Cukup.

2.1.9.3 Pengaruh Pengalaman dan Profesionalisme Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup

Teori yang menghubungkan antara Pengalaman dan Profesionalisme terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup adalah sebagai berikut:

Pemberian opini akuntan harus didukung oleh bukti audit yang cukup kompeten, di mana dalam mengumpulkan audit, auditor harus senantiasa menggunakan profesionalnya yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit agar diperoleh bukti-bukti yang meyakinkan sebagai dasar dalam pemberian opini akuntan (IAI, 2011).

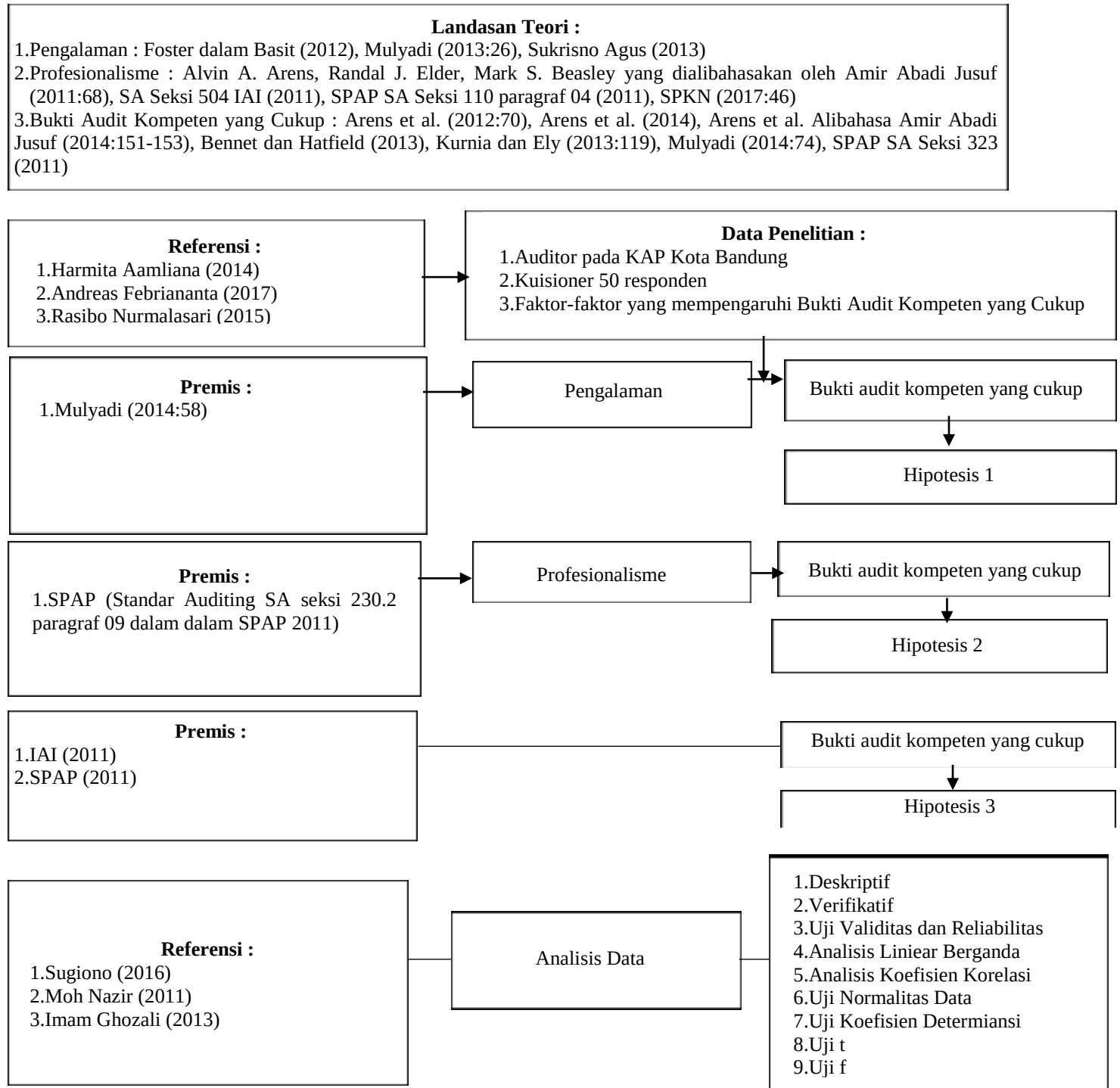
Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) No. 01 2011 menjelaskan bahwa akuntan pemeriksa memiliki tanggung jawab untuk mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan. Pengetahuan tersebut bisa auditor dapatkan dari pengalaman selama auditor tersebut menjalankan penugasan audit. Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan.

Berdasarkan argumen, pendapat para ahli dan penelitian-penelitian terdahulu yang telah dibahas sebelumnya dapat disimpulkan bahwa pengalaman

dan profesionalisme adalah faktor yang mempengaruhi bukti audit kompeten yang cukup. Apabila auditor masih belum memiliki cukup pengalaman maka auditor tidak menemukan bukti audit kompeten yang cukup dan sebaliknya apabila auditor memiliki pengalaman maka auditing akan berjalan dengan efektif maka keduanya akan berpengaruh terhadap bukti audit kompeten yang cukup.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan Andreas Febriananta pada tahun 2017 dengan judul “Pengaruh Skeptisme Profesional dan Pengalaman Audit Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup” diperoleh hasil bahwa variabel pengalaman audit terbukti secara signifikan mempengaruhi variabel dependen Bukti Audit Kompeten yang Cukup.

Penelitian yang dilakukan oleh Dhiar Rionaldy pada tahun 2016 dengan judul “Pengaruh Pengalaman Audit dan Profesionalisme Terhadap Perolehan Bukti Audit” diperoleh hasil bahwa variabel profesionalisme terbukti secara signifikan mempengaruhi variabel dependen Bukti Audit. Berdasarkan kerangka berfikir tersebut maka dapat digambarkan paradigma penelitian hubungan antara variabel pengalaman dan profesionalisme terhadap bukti audit kompeten yang cukup sebagaimana dapat dilihat pada halaman selanjutnya :



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.1.10 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiono (2016:93) mendefinisikan hipotesis adalah sebagai berikut:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data”.

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang paling memungkinkan yang masih harus dicari kebenarannya. Berdasarkan kerangka pemikiran, maka dapat diketahui hipotesis penelitian. Ada dua hipotesis yang akan penulis lakukan yaitu hipotesis simultan dan hipotesis parsial.

Maka dalam penelitian ini perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel independent terhadap variabel dependen.

2.1.10.1 Hipotesis Parsial

1. Terdapat pengaruh Pengalaman Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup.
2. Terdapat pengaruh Profesionalisme Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup.

2.1.10.2 Hipotesis Simultan

Terdapat pengaruh Pengalaman dan Profesionalisme Terhadap Bukti Audit Kompeten yang Cukup.